



## A REFORMA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NA ÍNDIA\*

### THE INDIA TAX REFORM OF CONSUMPTION

Carlos Marcelo Gouveia\*\*

**RESUMO:** A Índia implementou, após longa discussão, a reforma da tributação sobre o consumo, com a criação do *Goods and Service Tax* (GST). Com isso foi deixado no passado um sistema arcaico, que impedia a unificação do país e restringia um crescimento econômico mais acentuado. Como isso foi possível, quais os problemas identificados e quais soluções foram adotadas são examinados no presente artigo.

**Palavras-Chave:** Índia, Reforma Tributária, Consumo, GST.

**ABSTRACT:** India has implemented, after a long discussion, a reform of taxation on consumption, with the institution of the Goods and Service Tax (GST). This left in the past an archaic system, which prevented the unification of the country and restricted more economic growth. How it was possible, which problems and solutions were taken are examined in this article.

**Keywords:** India, Tax Reform, Consumption, GST.

## INTRODUÇÃO

A Índia implementou uma ampla reforma em seu sistema tributário, mais precisamente em relação aos tributos que oneram o consumo, com a instituição, em julho de 2017, do *Goods and Services Tax* (GST). Trata-se do evento mais significativo da história da tributação indiana, na medida em que deixou para o passado um sistema tributário cumulativo, com sobreposição de incidências nos âmbitos federal e estadual, pouco eficiente, que não favorecia a entrada dos seus bens e serviços no mercado internacional e, tampouco, o comércio interno entre contribuintes situados em diferentes entes da federação.<sup>1</sup>

A despeito de ter sido recentemente instituído, o *GST* decorre de um longo processo de maturação, no qual as autoridades governamentais empenharam-se para viabilizar a alteração

---

<sup>1</sup> BAL, Aleksandra M. Landmark Tax Reform: Introduction of Goods and Services Tax in India. *International VAT Monitor*, v. 27, n. 6, 2016. p. 426.

\*Artigo submetido em 06 fev. 2019 e aceito para publicação em 27 jun. 2019. Publicado em 30 jul. 2019.

\*\* Doutorando em Direito Financeiro e Tributário pela Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, São Paulo, Brasil / [carmgouveia@gmail.com](mailto:carmgouveia@gmail.com)

tributária sob os ângulos político, social e operacional. Foi necessário adequar a distribuição de receitas entre os entes federados, conscientizar o povo acerca dos benefícios e viabilizar, concretamente, o controle e o recolhimento do novo tributo, interligando a União, os Estados, as instituições financeiras e os contribuintes.

Ganhou destaque, nesse cenário, o atual Primeiro Ministro Shri Narendra Modi, que desde o início do seu mandato, em 2014, se esforçou para concretizar o *GST*.

A alteração tributária impactou fortemente o ambiente de negócios no país, tornando-o mais seguro e transparente, com o conseqüente incremento no desenvolvimento econômico. A despeito do governo ter adotado, em paralelo, outras medidas na área econômica, como a desmonetização de cédulas da rupia indiana para conter o trânsito de notas falsas, a previsão inicial de crescimento do Produto Interno Bruto (PIB) parece que se concretizou.

A análise desse evento é especialmente importante para o Brasil, na medida em que, a despeito de possuir um sistema tributário sobre o consumo mais evoluído, ainda assim apresenta problemas de sobreposição de exigências, complexidade e “guerra” por receitas entre os seus entes, vivenciando, portanto, situação similar àquela que motivou a Índia a impor a sua reforma tributária.

É até mesmo interessante verificar que ambas as nações apresentam relevante potencial econômico, o que as insere no clube de fundadores do *BRICS*, caminhando ao lado de grande desigualdade social. Ainda, Índia e Brasil são constituídos sob a forma federativa, com repartição de competências tributárias aos seus diversos entes. Portanto, apresentam problemas bem parecidos, sendo possível extrair algumas lições da reforma da tributação sobre o consumo indiano que são perfeitamente aplicáveis ao nosso contexto.

Diante desse cenário é que o presente artigo se insere, tendo como objetivo examinar as peculiaridades da reforma da tributação sobre o consumo indiano, com a análise dos problemas enfrentados e das soluções adotadas, os quais, de forma mais ou menos próxima, poderão ser úteis à pretensão brasileira de reforma da tributação sobre o consumo.

## **1 TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NA ÍNDIA ANTES DO *GST***

Antes do *GST* o sistema tributário indiano era um antiquado conjunto de impostos indiretos, com alto grau de cumulatividade.<sup>2</sup> Isso pelo fato de existirem diversos impostos incidentes sobre o consumo, de competências da União e dos Estados.

---

<sup>2</sup> MENDES, Marcos J. Os sistemas tributários de Brasil, Rússia, China, Índia e México: Comparação das Características Gerais. Textos para Discussão do Centro de Estudos da Consultoria Legislativa do Senado Federal. Brasília, outubro / 2008. p. 06.

Em essência, o consumo na Índia era tributado, antes da instituição do *GST*, pelos seguintes tributos: Imposto sobre Valor Agregado (IVA ou *Value Added Tax – VAT*), de competência dos Estados e que incidia sobre as operações internas com bens; *Central Sales Tax* (CST), de competência da União e que incidia nas operações interestaduais com bens; *Service Tax*, de competência da União e que incidia sobre a prestação de serviços; e *Excise Duty*, de competência da União e que onerava os produtos industrializados.<sup>3</sup>

Além da sobreposição de incidências, havia falta de unificação dos sistemas central e estaduais, sendo que cada Estado tinha regulamentação própria,<sup>4</sup> e a possibilidade de creditamento era bem restrita.

O sistema de créditos então vigente permitia a utilização do imposto pago na entrada de bens unicamente na imputação do imposto pago na saída, desde que dentro do mesmo estado. Na venda interestadual, podia ser abatido, pelo vendedor, o imposto incidente na compra dos insumos, desde que realizada dentro do próprio estado. Para o adquirente situado em outro Estado não era autorizada a utilização de créditos.<sup>5</sup>

Ocasionava-se, assim, grave violação à livre-concorrência, com preferência a cadeias de produção verticalizadas, única forma de evitar, ou ao menos mitigar, a cumulatividade.

O sistema de tributação sobre o consumo indiano adotava o princípio da origem, destinando a arrecadação aos estados produtores. O sistema favorecia, portanto, os entes mais ricos da federação, em detrimento dos mais pobres, nos quais estava estabelecida a massa de consumidores.

O comércio entre os entes federados também não era incentivado, seja pela cumulatividade inerente à incidência em cascata dos tributos sobre o consumo, seja em razão dos contribuintes terem que enfrentar as diversas barreiras fiscais existentes nos limites dos Estados a fim de verificar a regularidade da operação nas operações interestaduais. Praticamente um quarto do tempo para a entrega das mercadorias entre Estados era gasto nos postos fiscais.<sup>6</sup>

Como os serviços, apesar de representarem cerca de 60% do PIB, tinham tributação baixa, ocasionando grande margem de evasão fiscal, os contribuintes acabavam por reduzir o valor

---

<sup>3</sup> ERNEST & YOUNG. *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*. 2013. Disponível em: <[https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide/\\$FILE/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide/$FILE/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide.pdf)>. Acesso em: 15.11.2018. p. 335 – 336.

<sup>4</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. *A Comprehensive Analysis of Goods And Services Tax (GST) in India*. *Indian Journal of Finance*, v. 12, n. 02, 2018. p. 60.

<sup>5</sup> KRISHNAMURTHY, Vijay. *India's GST Law and Its Input Tax Mechanism: A Commentary*. *International VAT Monitor*, v. 28, n. 6, 2017. p. 466 - 467.

<sup>6</sup> SEBASTIAN, Jose. *Goods and Services Tax: Salient Features and Post-Implementation Issues*. *International VAT Monitor*, v. 29, n. 02, 2018. p. 75.

de venda e aumentar o valor das operações realizadas após a comercialização, como serviços de transporte e instalação.<sup>7</sup>

Esse cenário tornava-se ainda pior pela baixa representatividade dos impostos diretos sobre a renda, universo de contribuintes pequeno, diversas isenções e incentivos fiscais sem planejamento adequado, elevado nível de evasão e reduzida capacidade administrativa das autoridades fazendárias.<sup>8</sup>

Percebe-se, então, que até o advento do *GST*, a Índia vivia o caos tributário, com um sistema de tributação sobre o consumo que impedia as próprias relações entre empresas e consumidores, restringindo, dessa forma, o desenvolvimento econômico do país. Essa situação não deixou alternativas aos Governantes indianos, os quais precisaram enfrentar o problema, trazendo proposta de reforma da tributação sobre o consumo com o objetivo principal de assegurar o desenvolvimento do país.

## **2 A REFORMA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NA ÍNDIA**

A reforma estrutural da tributação sobre o consumo na Índia encontra raízes nas alterações pontuais havidas desde a década de 1990, sobretudo pelo fato de que acabaram por piorar o já deficiente sistema praticado à época e, conseqüentemente, aumentaram a necessidade de um novo regime tributário.

Nesse contexto, deve-se destacar, pela influência sobre a tributação do consumo, a instituição do Imposto Sobre Serviços, em 1994. Até então, os serviços não eram tributados, na medida em que a Constituição não outorgava essa materialidade à competência dos entes federados. Contudo, diante da crescente importância do setor para a economia, a União criou esse gravame com base na sua competência residual em matéria tributária.

O período de reformas adotadas na década de 1990, como se percebe, favoreceu apenas a União, que acabou por encontrar outra fonte de receitas, ao mesmo tempo em que diminuiu as alíquotas do Imposto de Renda, cujos recursos são compartilhados com os Estados. Apesar de proposta a cobrança de um IVA com base no destino, existindo até certo consenso em torno da sua necessidade, não houve acordo político hábil a implementá-lo na década de 1990.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 74.

<sup>8</sup> MENDES, Marcos J. Obra cit. p. 06 - 07.

<sup>9</sup> RAO, Govinda M. Tax Reform in India: Achievements and Challenges. *Asia-Pacific Development Journal*, v. 07, n. 02, 2000. p. 70.

Apenas em 2005 é que foi possível introduzir o IVA em substituição ao *Sales Tax* no nível estadual, estabelecendo a pedra fundamental para a implantação do *GST*.<sup>10</sup> Diante da desconfiança dos Estados e dos contribuintes em relação à nova sistemática de tributação, houve a necessidade de uma ampla campanha publicitária a fim de convencer as partes interessadas acerca dos correspondentes benefícios, de forma que apenas após mais de uma década é que todos os Estados incorporaram o IVA.<sup>11</sup>

O IVA, a despeito de limitado às operações internas, ao menos viabilizou o creditamento na aquisição de insumos. Como foi mantida a incidência do CST nas operações interestaduais, assim como o *Service Tax* na competência da União, não foi nesse momento que se desenvolveu um amplo sistema de creditamento.

Ainda, foi mantida a pluralidade de legislações estaduais regulamentando o imposto então recém instituído, sem mitigar os custos de conformidade para atendimento das regras tributárias.

A partir desse cenário é que se passou à formulação de um sistema de tributação sobre o consumo de forma coordenada, objetivando atingir certa uniformidade. A despeito das discussões terem iniciado em 2000, com a instituição de uma comissão capitaneada pelo Ministro das Finanças, passando pela apresentação dos principais pontos a serem enfrentados em 2004 e a inclusão do tema nas discussões do orçamento em 2006, apenas em 2007 é que foi composta uma comissão mista, com representantes da União e dos Estados, para discutir o formato do novo tributo sobre o consumo.

Chegou-se a um consenso no sentido de que era necessária a integração não apenas em relação aos tributos incidentes sobre a cadeia de consumo, como também no que tange ao sistema de créditos, tornando-o mais eficaz, além da necessidade de definição de apenas um sujeito ativo na relação obrigacional tributária, ainda que com a permanência de competências outorgadas aos Estados e à União.

Assim é que foi fixado como principal objetivo da reforma na tributação sobre o consumo indiano a eliminação do efeito cascata, com a consequente melhora na atividade econômica e na competitividade dos bens e serviços tanto no mercado interno, como externo.<sup>12</sup> Também é possível destacar o anseio pelo aumento da base de contribuintes, redução dos custos

---

<sup>10</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 60.

<sup>11</sup> SANTRA, Sattwik; HATI, Koushik Kumar. India's Move from Sales Tax to VAT: A Hit or Miss? Centre for Studies in Social Sciences, Calcutta, MPRA Paper No. 54542, 2014. Disponível em < [https://mpr.ub.uni-muenchen.de/54542/1/MPRA\\_paper\\_54542.pdf](https://mpr.ub.uni-muenchen.de/54542/1/MPRA_paper_54542.pdf) >. Acesso em 15.11.2018. p. 03 – 04.

<sup>12</sup> GARG, Girish. Basic Concepts and Features of Goods and Service Tax In India. *Internacional Journal of Scientific Research and Management*, v. 02, n. 02, 2014. p. 543.

tributários, transparência e simplicidade do sistema tributário, eliminação da corrupção e redução do valor dos bens e serviços.<sup>13</sup>

A divergência entre os Governos Federal e Estaduais em torno da perda de arrecadação fez com que a reforma fosse continuamente adiada.<sup>14</sup> A primeira proposta nesse sentido, com pretensão de alterar o texto constitucional no que tange à definição das competências tributárias (*Constitutional Emendment 115<sup>a</sup>*), foi apresentada no ano de 2011, sendo rejeitada pelo Parlamento.

Tornou-se uma prioridade, no entanto, no Governo do Primeiro Ministro Narendra Modi, assim que chegou ao poder, em 2014, sendo submetido ao Parlamento indiano, no final desse ano, novo projeto de alteração da Constituição para permitir a introdução do *GST*.<sup>15</sup>

A proposta de Emenda Constitucional (denominada de *GST Bill* e representada pela *Constitutional Emendment 122<sup>a</sup>*) foi aprovada pelo Lok Sabha (Câmara baixa do Parlamento) em maio de 2015 e pela Rajya Sabha (Câmara alta do parlamento) em agosto de 2016, com aprovação unânime de todos os partidos políticos.<sup>16</sup>

A aparente tranquilidade dessa segunda rodada, na verdade, não foi a realidade das discussões havidas no Congresso indiano, principalmente na Câmara alta do parlamento, na qual o Primeiro Ministro Narendra Modi não detinha a maioria necessária para a aprovação da Emenda à Constituição (dois terços dos parlamentares). O projeto foi inicialmente rejeitado nessa Casa Legislativa, sendo necessário implementar algumas modificações.<sup>17</sup>

Pode-se destacar, principalmente, que os estados estavam com receio de perda de arrecadação, o que foi contornado apenas após a União assegurar a reposição com a arrecadação ocasionada pelo *GST* em seus primeiros cinco anos.<sup>18</sup> Mas também foi preciso equacionar a resistência da União à divisão da competência da tributação sobre serviços e dos Estados que não desejavam manter a administração do novo tributo apenas com a União, além dos problemas em torno da definição de materialidades isentas, faixas de alíquotas e local da prestação de serviços em relações interestaduais.<sup>19</sup>

---

<sup>13</sup> GARG, Girish. Obra cit. p. 545.

<sup>14</sup> Situação similar à vivenciada atualmente em nosso País, no qual a proposta de unificação do ICMS na União Federal esbarra na forte oposição dos demais entes federados, Estados e Distrito Federal, com receio de perda de arrecadação e dependência do ente federal para enfrentar seus gastos.

<sup>15</sup> BAL, Aleksandra M. Obra cit. p. 426.

<sup>16</sup> BAL, Aleksandra M. Obra cit. p. 426.

<sup>17</sup> CHATTERJEE, Saubhadra; CHOUDHURY, Gaurav; KUMAR, Shashank. *GST bill passed in Rajya Sabha, unified market plan closer to reality*. HindustanTimes, New Delhi, 04.08.2016. Disponível em < <https://www.hindustantimes.com/india-news/GST-bill-passed-in-rajya-sabha-unified-market-plan-closer-to-reality/story-1UP29C7i84X7hmt4oM2mmN.html> >. Acesso em 17.11.2018.

<sup>18</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 79.

<sup>19</sup> RAO, Govinda M.; KUMAR, Sudhanshu. *Envisioning Tax Policy for Accelerated Development in India*. National Institute Of Public Finance And Policy, New Delhi, n. 190, 2017. p. 17.

Após longa discussão, chegou-se ao consenso político, com apenas um partido se ausentando da votação por considerar que o projeto apresentava risco à estrutura do federalismo indiano.<sup>20</sup>

Essa alteração capacitou tanto o governo central, como os entes estaduais, a cobrarem o *GST* sobre o fornecimento de bens e serviços.<sup>21</sup> Na sequência, foram aprovadas pelo Parlamento indiano normas modelos a serem seguidas pelos entes central e estaduais na instituição do novo tributo. Em julho de 2017, o *GST* foi instituído, com grandes comemorações e protestos, sendo o tributo que atualmente onera o consumo na Índia.

### 3 TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NA ÍNDIA APÓS O *GST*

O *GST* unificou os impostos sobre o consumo existentes nos níveis central e estadual em um imposto de incidência única, cobrado em toda a cadeia, e outro sobre importações/exportações e operações interestaduais. Dessa forma, tanto a União, como os Estados, passaram a tributar a venda de bens e a prestação de serviços desenvolvidas internamente e a União passou a tributar as operações interestaduais e internacionais, com o compartilhamento da receita com os Estados de destino.<sup>22</sup>

Foram então instituídos o *Central Goods and Services Tax (CGST)*, de competência do ente central, e o *State Goods and Services Tax (SGST)*, de competência dos entes estaduais (*SGST*), ambos os impostos incidindo de forma simultânea nas operações dentro dos Estados. Nas transações interestaduais, assim como na importação e exportação (hipótese em que a alíquota é zero), foi instituído o *Integrated Goods and Services Tax (IGST)*, correspondendo à soma do *CGST* e do *SGST* e que tem a sua arrecadação compartilhada entre a União e os Estados.<sup>23</sup>

As alíquotas foram unificadas, com a criação de poucas faixas de incidência divididas entre bens e serviços. Foram então criadas as faixas de bens e serviços onerados com base nas alíquotas de 5%, como leite concentrado, ervas, plantas secas, café, chá e passagens aéreas de classe

---

<sup>20</sup> CHATTERJEE, Saubhadra; CHOUDHURY, Gaurav; KUMAR, Shashank. *GST bill passed in Rajya Sabha, unified market plan closer to reality*. HindustanTimes, New Delhi, 04.08.2016. Disponível em < <https://www.hindustantimes.com/india-news/GST-bill-passed-in-rajya-sabha-unified-market-plan-closer-to-reality/story-1UP29C7i84X7hmt4oM2mmN.html> >. Acesso em 17.11.2018.

<sup>21</sup> BAL, Aleksandra M. Obra cit. p. 427.

<sup>22</sup> KRISHNAMURTHY, V. Obra cit. p. 466.

<sup>23</sup> Considerando a experiência de outros países na implantação do *GST* é possível identificar que a Índia adotou o *The Kelkar Shah Model*, o qual envolve uma grande barganha para viabilizar a unificação de tributos de diferentes esferas de competência, passando por quatro estágios básicos: implantação do sistema de informática para administração do *GST*; construção de um *GST* com a unificação dos impostos sobre o consumo, outorgando competência à União e Estados; esforços políticos para implantação do *GST* entre os entes; e interação com os Estados. Cf. NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 65.

econômica, 12%, como produtos alimentícios congelados, queijo, manteiga, celulares, veículos elétricos e restaurantes sem ar condicionado, 18%, como massas, geleias de frutas, sorvetes, pastas de dente, bolos, telecomunicações e serviços financeiros, e 28%, como refrigerantes, perfumes, shampoos, veículos automotores e hotéis de luxo.<sup>24</sup>

Também foi prevista isenção para todos os tipos de serviços públicos (correios, saúde, educação), relação de emprego, serviços de educação não-governamental, agências não-governamentais e alimentos sem marca.<sup>25</sup>

As operações digitais, que representam parcela significativa da economia na Índia, mereceram disciplina em separado, com prescrições específicas. Dentre as questões mais relevantes pertinentes ao tema destaca-se a distinção entre as pessoas que viabilizam suas operações no mercado digital por meio de plataforma própria, denominados agregadores, que recolhem o GST em nome próprio e podem aproveitar os créditos correspondentes, e aqueles que disponibilizam a plataforma digital para que terceiros realizem negócios por meio dela, designados como operadores de *e-commerce* e que se responsabilizam pelo recolhimento do GST em nome dos fornecedores.<sup>26</sup>

Por outro lado, não foram contemplados pelo *GST* as bebidas alcóolicas e os cigarros, considerando que se tratam de produtos proibidos no país de acordo com suas crenças religiosas, e o petróleo, que ainda está em fase de estudos para no futuro ser contemplado pelo novo tributo.<sup>27</sup>

Em relação ao sistema de créditos, houve significativa alteração. Sob a denominação *Input Tax Credit (ITC)*, o creditamento passou a ser amplo, contemplando os bens ou serviços usados no curso do negócio, não diretamente ligados ao processo produtivo, mesmo que originados de outros Estados. Há também a possibilidade de utilização de créditos na aquisição de bens para pagamento na prestação de serviços e vice e versa.<sup>28</sup>

As regras de creditamento dentre as duas modalidades de incidência do *GST* (operações internas, nas quais incidem o *SGST* e o *CGST*, e operações interestaduais / importações, nas quais incide o *IGST*) são as seguintes: possibilidade de utilização do *SGST* para pagamento do próprio *SGST* e do *IGST*; possibilidade de utilização do *CGST* para pagamento do próprio *CGST* e do *IGST*; impossibilidade de utilização do *SCGT* para pagamento do *CGST* e vice e versa; e possibilidade de utilização do *IGST* para pagamento, primeiro, do *CGST* na operação subsequente, com a utilização do saldo para pagamento do *SGST* também na operação subsequente.

---

<sup>24</sup> PIMPRIKAR, Uday; SUBRAMANIAM, Harishanker. *GST Implementation in India*. Disponível em: < <https://www.ey.com/in/en/services/ey-goods-and-services-tax-GST> >. Acesso em: 15.11.2018.

<sup>25</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 64.

<sup>26</sup> BAL, Aleksandra M. Obra cit. p. 429 - 430.

<sup>27</sup> O governo indiano disponibiliza na página oficial do *GST* um livro (*booklet*) com a descrição das alíquotas aplicáveis aos bens e serviços, à semelhança da nossa Tabela do IPI.

<sup>28</sup> KRISHNAMURTHY, V. Obra cit. p. 467.



A sistemática em comento apresenta como peculiaridade o fato de que o crédito depende do efetivo pagamento do *GST* pelo vendedor, pois, segundo as autoridades, essa condição facilita a fiscalização e incrementa a arrecadação, na medida em que todos terão interesse no recolhimento do imposto.

O regime adotado é o do imposto x imposto, de forma que o creditamento ocorre a partir da subtração do montante recolhido nas operações anteriores do valor devido nas operações futuras. Ainda, como o *GST* assenta sua base no regime do destino, nas operações interestaduais, o *SCGT* recolhido ao ente estadual na primeira fase de cadeia deve ser repassado à União, que compartilhará essa receita com o estado de destino. Assim, o estado de origem nada receberá a título de *GST* na operação.

Por exemplo, em uma operação envolvendo Maharashtra e Gujareste, considerando a alíquota de 10% para cada incidência, o *GST* é cobrado da seguinte forma:

- (i) Venda interna no Maharashtra, no valor de 100 = recolhimento único de 20, sendo 10 destinado a o Estado (*SGST*) e 10 destinado à União (*CGST*), com direito a crédito de 20.
- (ii) Venda de Maharashtra para Gujareste, no valor de 200 = incidência no valor de 40 (*IGST* = soma do *SGST* e do *SGST*), com direito à dedução do crédito de 20. Recolhimento à União de 20 e direito a crédito de 40.
- (iii) Venda interna no Gujareste, no valor de 300 = incidência no valor de 60, sendo 30 destinado ao Gujareste (*SGST*) e 30 destinado à União (*CGST*). Do valor destinado à União é possível debitar o crédito de 40, inexistindo recolhimento. Do valor destinado ao Gujareste é possível debitar o saldo do crédito (10), remanescendo o recolhimento de 20.
- (iv) Maharashtra deve repassar à União o valor de 10 (*SGST*), que será compartilhado com Gujareste.

De forma a atender aos diferentes portes de contribuintes, foram fixados três regimes de incidência: isentos, sem obrigações pertinentes ao *GST*; optativo, com possibilidade de recolher o *GST* com base no faturamento; e obrigatório.<sup>29</sup> As faixas de isenção são de até duas milhões de

---

<sup>29</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 71.

rupias para Estados de categoria geral e de um milhão de rupias para Estados de categoria especial. Desses limites, até quinze milhões de rupias o contribuinte pode optar pelo pagamento de um por cento sobre o faturamento para pequenos comerciantes e dois por cento para pequenos fabricantes, sem possibilidade de repassar na nota fiscal o imposto e sem usufruir do crédito fiscal das aquisições.<sup>30</sup>

Outro ponto importante da reforma na tributação do consumo na Índia consistiu na criação do *GST Council*. Trata-se da autoridade máxima em termos de regulamentação de todos os aspectos relacionados à incidência do *GST*. As suas decisões são tomadas por maioria de três quartos, sendo que a união detém um terço dos votos e os Estados detém dois terços. Independentemente do tamanho ou população, todos os Estados têm direito a um voto.<sup>31</sup>

O Conselho do *GST* é composto pelo Ministro das Finanças da União, Ministro de Estados da União e Secretários de Finanças dos Estados, com a função de delinear todo o arquétipo do *GST*, como as alíquotas, formas de cobrança, regimes, créditos, isenções, incluindo até mesmo a distribuição da receita entre a União e Estados.<sup>32</sup> Cabe ao Conselho do *GST* verificar periodicamente a possibilidade de revisar as alíquotas estabelecidas de forma a, no futuro, obter uma maior unificação.<sup>33</sup>

Está em processo de criação também uma autoridade que verificará se a isenção concedida ocasionou uma redução proporcional no preço das mercadorias e serviços.<sup>34</sup>

Completa essa rede de administração tributária a *Goods and Services Tax Network (GSTN)*. A *GSTN* é uma empresa não governamental, sem fins lucrativos, que realiza todas as funções operacionais do *GST*, como registro e interligação dos sujeitos ativos e passivos, cobrança, pagamentos, utilização do *ITC* etc. Trata-se, portanto, da espinha dorsal em termos de Tecnologia de Informação do *GST*.<sup>35</sup>

O atual sistema de tributação sobre o consumo indiano pretende ser simples e parceiro da atividade econômica, deixando para o passado os antigos problemas. Resta avaliar, portanto, se conseguirá atingir os seus objetivos.

#### **4 BENEFÍCIOS, PROBLEMAS E DESAFIOS DO *GST***

---

<sup>30</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 77.

<sup>31</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 76.

<sup>32</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 64.

<sup>33</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 76.

<sup>34</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 76.

<sup>35</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 77.

O principal benefício do *GST* é que ele é mais simples e mais fácil de administrar do que todos os outros impostos indiretos, com alíquotas uniformes, aumentando a certeza e facilidade dos negócios, removendo o efeito cascata e melhorando a competitividade dos bens e serviços indianos. Ainda, conta com um sistema informatizado que permite todo o fluxo de informações do *GST*, ligando os Estados, Governo central, bancos e contribuintes.<sup>36</sup>

Tem-se, assim, maior eficiência e equidade do sistema tributário sobre o consumo, evitando a exportação de impostos e viabilizando a unificação do mercado indiano, com o aprimoramento do federalismo cooperativo.<sup>37</sup> Com a simplificação dos negócios, aliada à criação de um sistema de créditos mais abrangente, fomentando a realização de operações interestaduais, a expectativa é de crescimento do PIB indiano entre um a dois por cento.<sup>38</sup>

Dessa forma, para os contribuintes, o *GST* evita a multiplicidade de impostos e a incidência em cascata, ocasiona a neutralidade nas exportações, facilita a compreensão do sistema com menos alíquotas e isenções, e reduz os custos tributários. Para o Governo, torna mais fácil a administração, amplia a base tributável e aumenta a atividade econômica. Para o consumidor, proporciona a diminuição do preço dos bens e serviços por força da eliminação do efeito cascata, com aumento do poder de compra.<sup>39</sup>

O problema é a necessidade de exata compreensão dos novos conceitos, por exemplo, para os casos em que o contribuinte presta serviços em diversos locais, podendo existir dificuldades na identificação do local de fornecimento para o recolhimento do *GST*. Também pode haver dificuldades na identificação da prestação de serviços ou mercadorias para a cobrança do *GST*.<sup>40</sup>

Operacionalmente, considerando até mesmo o nível de desenvolvimento da camada mais baixa da população indiana, os contribuintes terão problemas de adaptação e operação do *GSTN*. Relatório confeccionado por empresa de auditoria tributária aponta inclusive que as horas gastas para o cumprimento de obrigações acessórias na Índia aumentaram com a instituição do *GST*.<sup>41</sup> É possível verificar, inclusive, críticas no sentido de que o *GSTN* foi implementado sem outorgar aos seus usuários o tempo necessário para adaptação.

Dadas as dificuldades inerentes à utilização do *GSTN*, o Conselho *GST* teve que relaxar alguns requisitos de conformidade desde a implementação do *GST*.<sup>42</sup>

---

<sup>36</sup> BAL, Aleksandra M. Obra cit. p. 429.

<sup>37</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 62.

<sup>38</sup> KRISHNAMURTHY, V. Obra cit. p. 472.

<sup>39</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 63.

<sup>40</sup> BAL, Aleksandra M. Obra cit. p. 430.

<sup>41</sup> PWC. Paying Taxes 2019. Disponível em < <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2019.pdf> >. Acesso em 23.11.2018. p. 17.

<sup>42</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 78.

Observa-se que alguns setores da economia sofreram mais impacto diante da elevação da alíquota em relação às incidências anteriores, como, por exemplo, no caso das Telecomunicações, das companhias de Tecnologia de Informação e da Indústria Automobilística.<sup>43</sup>

Ao analisar os efeitos do *GST* pelo ângulo do porte dos contribuintes, é possível verificar que a parcela mais afetada certamente foi aquela representada pelos pequenos contribuintes, a qual tem enormes dificuldades na operacionalização do *GSTN*, até mesmo pelo fato de, no regime tributário anterior, trabalharem com alto grau de informalidade. Também, por se enquadrarem na sistemática que não permite a utilização de créditos, as grandes empresas passaram a preferir negociações com esses pequenos contribuintes.<sup>44</sup>

Politicamente, o *GST* também encontra resistência. Enquanto o Primeiro Ministro, Narendra Modi, considera que se trata de um imposto bom e simples, o líder do principal partido de oposição, Rahul Gandhi, o chama de *Gabbar Singh Tax*, em alusão a um bandido de sucesso na ficção do cinema local.<sup>45</sup>

Contudo, o passar do tempo tem demonstrado que os problemas com o *GST* têm diminuído, seja pela eficaz atuação do Conselho *GST* na correção das questões operacionais, no aumento do limite para enquadramento no regime especial e na diminuição das obrigações acessórias aos contribuintes a ele sujeitos. A expectativa é que os gastos de conformidade sejam reduzidos a medida em que o novo tributo for melhor assimilado pelos seus operadores.

Assim é que se percebe que muitos contribuintes têm optado por aderir voluntariamente ao *GST*, apesar de estarem na faixa de faturamento que permite o contrário. Isso para aproveitarem o *ITC* e viabilizar operações com grandes empresas.<sup>46</sup>

E a expectativa inicial de um círculo virtuoso começa a se concretizar com a estabilização do *GST*. No ranking do Banco Mundial, a Índia ganhou posições entre os países mais fáceis de se fazer negócio, pulando de 130, em 2017, para a 100ª Posição, em 2018, e com carga tributária mais reduzida, saindo da 172 posição, em 2017, para 119 no presente ano.<sup>47</sup>

O Fundo Monetário Internacional (FMI) divulgou recente análise na qual classifica a Índia, ao lado da China, como motores do crescimento global nos próximos anos.<sup>48</sup> O FMI aponta

---

<sup>43</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. Obra cit. p. 70.

<sup>44</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 78.

<sup>45</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 77.

<sup>46</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 79.

<sup>47</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 79.

<sup>48</sup> International Monetary Fund. Asia and Pacific Dept. 06.08.2018. Disponível em < <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2018/08/06/India-2018-Article-IV-Consultation-Press-Release-Staff-Report-and-Statement-by-the-Executive-46155> >. Acesso em: 22.11.2018.

inclusive que um dos principais fatores consiste na implementação do *GST*, sobretudo em razão dos ganhos de eficiência que melhoram o comércio de bens e serviços no país.<sup>49</sup>

Também o federalismo fiscal saiu fortalecido, com maior circulação de bens e serviços entre os Estados. Mesmo em termos de arrecadação, a expectativa negativa dos Estados tende a não se concretizar, na medida em que o incremento da atividade econômica acabará por tornar o *GST* uma importante fonte de receitas. De toda forma, para manter a uniformidade na arrecadação dos entes federados, uma Comissão Especial avaliará os impactos do *GST* a cada cinco anos.<sup>50</sup>

## CONCLUSÃO

Diante de tudo o que foi exposto, é possível verificar que a reforma no sistema da tributação sobre o consumo da Índia decorreu de longo processo de amadurecimento, mesmo diante da urgente necessidade de se contornar o caos existente no passado. Os indianos souberam, frente às adversidades, aplicar as lições de seu grande líder espiritual Mahatma Gandhi, no sentido de unir o país de forma pacífica.

No decorrer desse processo, foi preciso enfrentar diversos problemas. Tendo em vista se tratar de alteração estrutural do sistema tributário, a camada política teve que compreender a importância do novo tributo para aprová-lo, as autoridades tiveram que lidar com os problemas operacionais e a população indiana teve que se conscientizar que se tratava de medida amarga, mas necessária.

Ainda que os pequenos contribuintes tenham sido severamente atingidos e os Estados tenham ficado apreensivos com a possibilidade de perda de arrecadação, trazendo importantes discussões acerca da necessidade de maior tempo de adaptação e a adoção de um regime dual, com a garantia de recursos aos Estados mais afetados pelo novo tributo, o fato é que o caminho não poderia ter sido outro.

Em algum momento a reforma teria que ter sido implantada. A Índia enfrentou os problemas existentes na tributação do consumo. Ainda que não resolvendo integralmente todos os problemas, ao menos existe o esforço coordenado de todos os envolvidos de estabelecer o melhor para o país.

O resultado que se começa a delinear é o fortalecimento da Índia enquanto nação, na medida em que propicia um melhor desenvolvimento econômico e, de fato, um federalismo cooperativo, viabilizando sem restrições indevidas o comércio interno e externo. Caminha-se, assim,

---

<sup>49</sup> International Monetary Fund. Asia and Pacific Dept. 06.08.2018. Estudo cit. Pág. 27.

<sup>50</sup> SEBASTIAN, Jose. Obra cit. p. 79.

para atingir o objetivo que norteou a reforma da tributação do consumo na Índia, sintetizado na expressão *One Nation, One Tax*.

Essas lições podem e devem ser aplicadas em nosso País. Apesar de não vivenciar um sistema tributário sobre o consumo tão atrasado como o indiano, ainda assim apresenta problemas que evitam o pleno desenvolvimento econômico, com melhor competitividade dos produtos brasileiros no exterior e investimentos externos. Existem atualmente diversos projetos legislativos nesse sentido, remanescendo apenas que o Poder Legislativo Federal, em conjunto com o Executivo, entendam a urgência e a necessidade de debate e efetiva concretização de melhorias no nosso sistema tributário sobre o consumo.

Na corrida desenvolvimentista dos países em desenvolvimento, a Índia ultrapassou o Brasil. Precisamos assimilar o efeito, aprender com os problemas e soluções enfrentados naquela nação e, principalmente, partir para a retomada da condição de um sistema tributário que atenda aos objetivos arrecadatórios, sem restringir a atividade econômica.

## REFERÊNCIAS

BAL, Aleksandra M. Landmark. **Tax Reform: Introduction of Goods and Services Tax in India.** *International VAT Monitor*, v. 27, n. 6, 2016.

CHATTERJEE, Saubhadra; CHOUDHURY, Gaurav; KUMAR, Shashank. **GST bill passed in Rajya Sabha, unified market plan closer to reality.** *HindustanTimes*, New Delhi, 04.08.2016. Disponível em < <https://www.hindustantimes.com/india-news/GST-bill-passed-in-rajya-sabha-unified-market-plan-closer-to-reality/story-1UP29C7i84X7hmt4oM2mmN.html> >. Acesso em 17.11.2018.

DIXIT, Rita. **Goods and Service Tax (GST) As A New Path in Tax Reforms In Indian Economy.** *GST Simplified Tax System: Challenges and Remedies*. 2018.

ERNEST & YOUNG. **Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide.** 2013. Disponível em: < [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide/\\$FILE/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide/$FILE/2013-worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide.pdf) >. Acesso em: 15.11.2018.

GARG, Girish. **Basic Concepts and Features of Goods and Service Tax In India.** *Internacional Journal of Scientific Research and Management*, v. 02, n. 02, 2014.

INTERNATIONAL MONETARY FUND. **Asia and Pacific Dept.** 06.08.2018. Disponível em < <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2018/08/06/India-2018-Article-IV-Consultation-Press-Release-Staff-Report-and-Statement-by-the-Executive-46155> >. Acesso em: 22.11.2018.

KRISHNAMURTHY, Vijay. **India's GST Law and Its Input Tax Mechanism: A Commentary.** *International VAT Monitor*, v. 28, n. 6, 2017.

MENDES, Marcos J. **Os sistemas tributários de Brasil, Rússia, China, Índia e México: Comparação das Características Gerais.** Textos para Discussão do Centro de Estudos da Consultoria Legislativa do Senado Federal. Brasília, outubro / 2008.

MOHANTY, Asit R.; KUMAR, Satyendra; PATRA, Suresh Kumar. **Efficiency in Value Added Tax in Sub-National Governments in India:** An Empirical Analysis. *Journal of Indian Taxation*, v. 2, n. 2, 2017.

NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. **A Comprehensive Analysis of Goods And Services Tax (GST) in India.** *Indian Journal of Finance*, v. 12, n. 02, 2018.

PIMPRIKAR, Uday; SUBRAMANIAM, Harishanker. **GST Implementation in India.** Disponível em: < <https://www.ey.com/in/en/services/ey-goods-and-services-tax-GST> >. Acesso em: 15.11.2018.

PWC. **Paying Taxes 2019.** Disponível em < <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2019.pdf> >. Acesso em 23.11.2018.

RAO, Govinda M. **Tax Reform in India:** Achievements and Challenges. *Asia-Pacific Development Journal*, v. 07, n. 02, 2000.

\_\_\_\_\_; KUMAR, Sudhanshu. **Envisioning Tax Policy for Accelerated Development in India.** National Institute Of Public Finance And Policy, New Delhi, n. 190, 2017.

REJY, George; REDDY, Y. V. **Corporate Tax in Emerging Countries:** Some Aspects of India. *International Journal of Law & Management*, 2015.

SANTRA, Sattwik; HATI, Koushik Kumar. **India's Move from Sales Tax to VAT: A Hit or Miss?** Centre for Studies in Social Sciences, Calcutta, MPRA Paper No. 54542, 2014. Disponível em < [https://mpra.ub.uni-muenchen.de/54542/1/MPRA\\_paper\\_54542.pdf](https://mpra.ub.uni-muenchen.de/54542/1/MPRA_paper_54542.pdf) >. Acesso em 15.11.2018.

SEBASTIAN, Jose. **Goods and Services Tax:** Salient Features and Post-Implementation Issues. *International VAT Monitor*, v. 29, n. 02, 2018.

WAGH, Sagar. **The Taxation of Digital Transactions in India:** The New Equalization Levy. *Bulletin for International Taxation*, v. 70, n. 09, 2016.